

ЭКОНОМИКА И ОРГАНИЗАЦИЯ СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА

УДК 631.153(075.8)

МЕТОДИКА БЮДЖЕТНОГО ПЛАНИРОВАНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ АПК

Дозорова Татьяна Александровна, доктор экономических наук, профессор, зав. кафедрой «Статистика и организация предприятий АПК»

Хайрова Дамиря Рафиковна, студентка

ФГБОУ ВПО «Ульяновская государственная сельскохозяйственная академия им. П.А. Столыпина»

432063, г. Ульяновск, бульвар Новый Венец, 1 Тел.: 8 (8422) 559501

e-mail: t.dozorova@yandex.ru

Ключевые слова: планирование, бюджетирование, операционный бюджет, контроль выполнения бюджета

Рассмотрена сущность бюджетирования как системы оперативного планирования деятельности подразделений предприятия; дана методика составления операционного бюджета на примере отрасли молочного скотоводства конкретного предприятия; показаны необходимость и механизм контроля выполнения бюджета

Произошедшие в последние годы в российском АПК структурные, имущественные и правовые изменения неизбежно вызывают необходимость дополнять перспективные программы развития предприятий бюджетированием. Для оптимизации процесса принятия управленческих решений и оценки возможных последствий этих решений в организациях стали внедрять бюджетное планирование.

Бюджетирование представляет собой систему оперативного планирования деятельности предприятия в целом и его подразделений на ближайший финансовый год в разбивке по кварталам, месяцам, декадам, неделям с выделением плановых заданий по обеспечению всех направлений финансово-хозяйственной деятельности организации. Ценность бюджетирования для предприятия справедливо высока, так как оно осуществляет координацию всех сторон деятельности экономического субъекта,

обеспечивает прозрачность бизнес-процессов, необходимую для принятия управленческих решений [2].

Большинство специалистов выделяют в составе общего бюджета организации две основные части: операционный и финансовый бюджеты. Операционный бюджет отражает планируемые операции для подразделения (отдела) или отдельной функции организации и содержит оценки доходов и расходов каждого подразделения. Он включает в себя ряд функциональных бюджетов (бюджет продаж, производственный бюджет, бюджет прямых затрат на материалы, бюджет прямых затрат на оплату труда и др.).

Необходимо брать во внимание то, что правильно выстроенная схема формирования бюджетов способствует реализации двух важнейших функций управления: планирование и контроль.

Методические основы разработки опе-

рационального бюджета в сельскохозяйственных организациях рассмотрим на примере ООО «Весна», среднее по своим размерам предприятие, имеющее зерно-молочное производственное направление. В связи с ростом затрат в основном производстве и ухудшением конъюнктуры агропродовольственного рынка наблюдается снижение экономических показателей его деятельности. Поэтому перед организацией остро стоит проблема повышения эффективности управления деятельностью организации и ее подразделениями.

Отрасль молочного скотоводства является отдельным центром финансовой ответственности в общей системе бюджетного планирования предприятия. В операционном бюджете производственная деятельность отрасли отражается через систему специальных технико-экономических показателей, характеризующих отдельные стороны и стадии производственно-хозяйственной деятельности.

На практике процесс бюджетирования начинается с прогнозирования продаж, которые являются основным лимитирующим фактором, определяющим все последующие операции. Значение других факторов имеет значительное, но ограниченное влияние, так как при наличии постоянного и доходного спроса организация стремится устранить любые ограничения. Приоритетность бюджета продаж, с одной стороны, очевидна, поскольку отсутствие спроса в любом случае ограничивает производство и является основным отличием системы бюджетирования от планирования в условиях централизованной экономики. Прогнозирование предшествует планированию, и основным инструментом любого прогноза является схема экстраполяции [1].

По результатам прогноза в плановом периоде в отрасли молочного скотоводства наблюдается положительная динамика объемов реализации молока. В планируемом году данный показатель приблизится к отметке 5304 ц. Исходя из данного планового объема реализации молока, составляется бюджет его продаж. Бюджет продаж — это операционный бюджет, содержащий ин-

формацию о запланированном объеме продаж, ценах и ожидаемом доходе от реализации каждого вида продукции [3]. По результатам планирования выручка от продажи молока составит 8426,6 тыс. руб.

Сформировав бюджет продаж и график поступлений денежных средств от реализации молока, разрабатывают производственный бюджет отрасли молочного скотоводства ООО «Весна» в натуральных единицах. В нем показаны плановые показатели объема производства и объема продаж молока, а также количество продукции, предназначенной для внутривозвратных нужд, и запланированное поголовье приплода. Далее формируется бюджет прямых материальных затрат — это количественное выражение планов, относительно прямых затрат на использование и приобретение основных видов сырья и материалов. В бюджет материальных затрат молочной отрасли включены затраты на корма, электроэнергию для технологических целей, горючее и смазочные материалы (израсходованные на выполнение технологических и транспортных работ в молочной отрасли), содержание основных средств и прочие затраты. Данные статьи затрат планируются с учетом фактических данных прошлого года норм расхода ресурсов и планируемого уровня цен на них; распределяются по месяцам пропорционально объему производства молока в планируемом году. По нашим расчетам, прямые материальные затраты в отрасли составят 4977,3 тыс. руб., из них 90% относят на производство молока.

Формирование бюджета прямых затрат на оплату труда — это количественное выражение плана относительно затрат отрасли молочного скотоводства на оплату труда производственного персонала. Исходными данными для составления данного бюджета являются результаты расчета объемов производства, а также оплата 1 чел.-ч. затрат труда. В бюджете прямых затрат на оплату труда представлены общие затраты труда на производство молока и получение приплода по месяцам планируемого года. В ООО «Весна» плановые затраты труда в отрасли молочного скотоводства составили 62

тыс. чел.-ч., прямые затраты на оплату труда работников отрасли – 2188,6 тыс. руб. По месяцам затраты распределяются в соответствии с плановым объемом производства молока.

Бюджет общепроизводственных затрат – это план расходов по организации производства и управления в подразделениях отрасли. В ООО «Весна» планирование данного вида расходов установлено в размере 10% от суммы прямых затрат (без учета стоимости кормов) – 431,5 тыс. руб. Распределена данная сумма по месяцам пропорционально объему производства молока в течение года.

Бюджет общехозяйственных расходов представляет собой план текущих операционных расходов, непосредственно связанных с организацией и управлением производством предприятия в целом и его отраслей. Большую часть элементов этого бюджета составляют постоянные затраты, переменная часть затрат планируется как процент от объема продаж. В ООО «Весна» постоянные затраты планируются исходя из фактических данных предприятия по на-

правлениям затрат, составляющих данный бюджет (360 тыс. руб.), и распределяются равномерно по месяцам. Переменные затраты планируем в размере 2% от стоимости товарной продукции отрасли молочного скотоводства (168,5 тыс. руб.)

На основе бюджетов продаж, производства, материальных и прямых затрат на оплату труда, а также бюджетов общепроизводственных и общехозяйственных расходов формируется плановая себестоимость продукции – производственная и полная, что дает возможность обосновать бюджет доходов и расходов от реализации молока.

Бюджет доходов и расходов содержит в сжатой форме прогноз всех прибыльных операций отрасли и тем самым позволяет проследить влияние индивидуальных бюджетов на годовую смету прибыли. Такое построение бюджета позволяет судить о рентабельности производства за определенный период. Проведен анализ безубыточности отрасли. Для нахождения точки безубыточности производства и реализации молока используются плановые показатели из составленных бюджетов. К постоянным

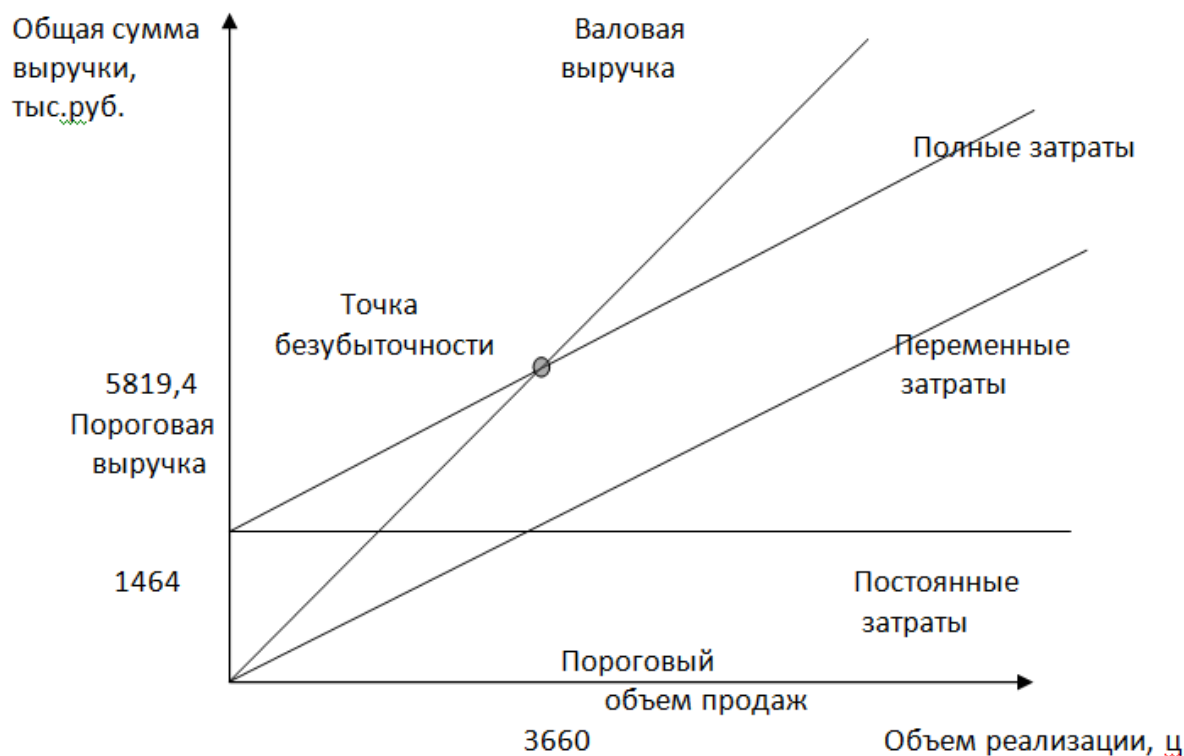


Рис.1 – График точки безубыточности

Таблица 1

Отчет о выполнении бюджета затрат отрасли молочного скотоводства в ООО «Весна»

Показатели	Количество				Сумма, тыс. руб.			
	Данные гибкого бюджета	Фактические данные	Отклонение	Причины отклонения	Данные гибкого бюджета	Фактические данные	Отклонение	Причины отклонения
Прямые затраты труда, чел.-ч.	62000	62000	0		2188,6	2188,6	0	
Отчисления на соц. нужды	x	x	x		739,9	739,9	0	
Прямые затраты на материалы, из них:					4977,3	5242,8	265,5	
Корма, в т.ч.:	x	x	x	Низкое качество	3591,3	3837,8	246,5	Перерасход кормов
- концентраты	220,0	260,0	40,0		1232,0	1456,0	224,0	
- сенаж	165,0	193,5	28,5		130,4	152,9	22,5	
ГСМ	x	x	x		64,0	83,0	19,0	Повышение цен
Содержание основных средств	x	x	x		1125,0	1125,0	0	
Прочие затраты	x	x	x		24,0	24,0	0	
Общепроизводственные затраты	x	x	x		431,5	431,5	0	
Общехозяйственные затраты	x	x	x		528,5	528,5	0	
Итого	x	x	x		8865,8	9131,3	265,5	

затратам относятся: затраты на содержание основных средств и постоянная часть общепроизводственных и общехозяйственных затрат (1464 тыс. руб.). К переменным затратам относятся: затраты на корма, на оплату труда с отчислениями на социальные нужды, затраты на электроэнергию, затраты на ГСМ, переменная часть общепроизводственных и общехозяйственных затрат и прочие затраты. Переменные расходы на 1 ц молока составят 1,01 тыс.руб., средняя цена 1ц молока принята с учетом региональных особенностей рынка на уровне 1500 руб.

Для расчета точки безубыточности использована следующая формула:

$$O_{т.б.} = (Ц * O_{т.б.} - Z_{пост.}) / Z_{пер.}$$

где Ц – средняя цена единицы товара,

$O_{т.б.}$ – объем реализации в точке безубыточности,

$Z_{пост.}$ – затраты постоянные,

$Z_{пер.}$ – затраты переменные, в расчете

на единицу продукции.

Безубыточный объем продаж молока в ООО «Весна» составит в натуральном выражении 3660 ц, в стоимостном выражении – 5819,4 тыс. руб.

Представим графически точку безубыточности, постоянные и переменные затраты, а также пороговые значения выручки и объема оказания услуг (рис. 1).

Запланированный объем реализации молока превышает безубыточный уровень, что позволяет планировать не только покрытие расходов по производству и реализации молока, но и получение прибыли в плановом периоде. Определим зону безопасности отрасли, которая показывает, на сколько процентов плановый объем продажи молока больше критического, при котором рентабельность равна 0. По нашим расчетам, значение показателя составило 31%, следовательно, при плановом уровне

цен и затрат, предприятие способно выдержать не более 31% снижения выручки от реализации молока до безубыточного объема продаж.

Бюджетирование — это ответственная система финансового планирования предприятия, которая должна предусматривать соответствующую обратную связь. Роль обратной связи в данном случае играет контроль выполнения бюджета. С целью контроля выполнения показателей разработанных бюджетов, учета отклонений от бюджетных показателей и выявления причин их возникновения на предприятии должна быть использована определенная форма отчета о выполнении бюджета затрат. Данные отчеты составляются центрами финансовой ответственности и для более точного факторного анализа учитывают отклонения показателей как в натуральном, так и в стоимостном выражении.

Рассмотрим условный пример составления отчета о выполнении бюджета затрат отрасли молочного скотоводства в ООО «Весна» (таблица 1).

Анализ отчета о выполнении бюджета затрат отрасли молочного скотоводства показал отклонение в сторону его увеличения на сумму 265,5 тыс. руб. по таким статьям, как корма (из-за низкого качества кормов) и расход ГСМ (рост цен их приобретения). Очевидно, что фактическое увеличение затрат повлечет за собой увеличение себестоимости молока на 3,4% по сравнению с плановым уровнем и, следовательно, уменьшение величины дохода. При исследовании отклонений по всем бюджетам затрат (ма-

териальных, прямых затрат на оплату труда, общепроизводственных и общехозяйственных расходов), важно помнить, что каждый вид отклонения не существует обособленно и их нельзя рассматривать изолированно друг от друга.

Данный пример наглядно показывает, что такое сопоставление позволяет провести краткий оперативный анализ основных факторов, влияющих на отклонение фактических показателей от бюджетных. Управление затратами посредством бюджетирования с применением учетной информации позволяет предотвратить ненужные потери, повысить эффективность производства, контролировать расходы производственных ресурсов и рационально использовать их в будущем. Бюджет, являясь составной частью управленческого контроля, создает объективную основу оценки результатов деятельности предприятия в целом и отдельных его подразделений.

Библиографический список

1. Кучеренко, А.И. Бюджетирование как метод финансового планирования деятельности организации // Справочник экономиста. - 2010. - № 3. – с. 29-30
2. Планирование на предприятии АПК / К.С.Терновых, С. Алексеенко, А.С.Анненко и др.; Под ред. К. С. Терновых. — М.: КолосС, 2006. — 333 с.
3. Черных А., Терновых В. Организация бюджетного планирования на сельскохозяйственных предприятиях // Международный сельскохозяйственный журнал. - 2010. - №3. – с. 16-20.